

Prof. Dr. Thomas Koller\*

## Die Schweiz in der internationalen Konkurrenz der Vereinsstandorte – Dritter Hinweis auf eine bevorstehende Änderung des schweizerischen Vereinssteuerrechts

Wie schon zweimal berichtet,<sup>1</sup> sind in der Schweiz zurzeit interessante Bestrebungen zu einer Änderung des Vereinssteuerrechts im Gang.

Nach geltendem Recht sind in der Schweiz juristische Personen steuerbefreit, wenn sie *gemeinnützige oder öffentliche Zwecke oder Kultuszwecke* verfolgen. Das bloße Verfolgen von *ideellen Zwecken* genügt für eine Steuerbefreiung nicht. Nicht in den Genuss der Steuerbefreiung gelangen daher vor allem Vereine, die der Verwirklichung von Selbsthilfezwecken dienen, wie dies etwa für Sportvereine, Schachklubs et cetera typisch ist. Denn solche Selbsthilfezwecke sind zwar oft ideale, nicht aber gemeinnützige Zwecke.

Im Jahr 2009 wurde die schweizerische Regierung (das heisst der Bundesrat) vom Parlament beauftragt, „die Möglichkeit zu prüfen und die nötigen Gesetzesänderungen vorzuschlagen, sodass Vereine [...] ganz oder bis zu einem bestimmten Betrag steuerbefreit werden, wenn sie ihre Erträge und Vermögensmittel ausschließlich für ideale Zwecke, namentlich für Jugend- und Nachwuchsförderung verwenden“. In der Folge hat das Eidgenössische Finanzdepartement im Auftrag des Bundesrates eine Vorlage für eine Änderung der entsprechenden Gesetze ausgearbeitet und zusammen mit einem umfangreichen Erläuternden Bericht vom 10.4.2013 in die Vernehmlassung geschickt. Die Kantonregierungen und interessierte Kreise hatten die Möglichkeit, bis zum 10.7.2013 Stellungnahmen zu diesem Entwurf abzugeben.<sup>2</sup>

In der Zwischenzeit haben die zuständigen Behörden die eingegangenen Vernehmlassungen verarbeitet und eine Gesetzesvorlage zur Umsetzung des vom Parlament erteilten Auftrages ausgearbeitet. Am 6.6.2014 hat der Bundesrat eine „Botschaft zum Bundesgesetz über die Gewinnbesteuerung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken“ zusammen mit der entsprechenden Gesetzesvorlage zuhanden der Eidgenössischen Räte verabschiedet.<sup>3</sup> Wann diese Gesetzesvorlage vom Parlament behandelt wird, ist noch offen.

Im Erläuternden Bericht zur Vernehmlassung vom 10.4.2013 hatte das Eidgenössische Finanzdepartement verschiedene Varianten zur Umsetzung des dem Bundesrat vom Parlament

erteilten Auftrages diskutiert.<sup>4</sup> Favorisiert hatte es eine Variante, die beim *Steuerobjekt ansetzt und eine Freigrenze vorsieht*. Die Vernehmlassungen der Kantonregierungen sowie der interessierten Verbände und Parteien fielen uneinheitlich aus; ein klarer Trend für die eine oder andere Variante liess sich nicht ausmachen.

Der nun dem Parlament von der Regierung vorgelegte Gesetzesentwurf entspricht der seinerzeit vom Eidgenössischen Finanzdepartement bevorzugten Variante. Vorgeschlagen wird die Einfügung eines Art. 66a in das Bundesgesetz vom 14.12.1990 über die direkte Bundessteuer<sup>5</sup> mit folgendem Wortlaut:

„Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken werden nicht besteuert, sofern sie höchstens 20'000 Franken betragen und ausschließlich und unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.“

Zudem soll das Bundesgesetz vom 14.12.1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden<sup>6</sup> um einen Art. 36a ergänzt werden, der vorsieht, dass Gewinne von juristischen Personen mit ideellen Zwecken nicht besteuert werden, sofern sie einen nach kantonalem Recht bestimmten Betrag nicht übersteigen und ausschließlich und

\* Der Autor ist Ordinarius für Privatrecht und Sozialversicherungsrecht, unter Berücksichtigung des Steuerrechts, an der Universität Bern. Das Manuskript wurde am 22.7.2014 abgeschlossen.

1 Koller, npOR 2010, 40 f.; ders., npOR 2013, 134 f.

2 Vgl. dazu Koller, npOR 2013, 134 f., m.w.N.

3 Bundesblatt (BBJ) 2014, 5369 ff. (Botschaft) <http://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2014/5369.pdf> und 5383 f. (Gesetzesvorlage), <http://www.admin.ch/opc/de/federal-gazette/2014/5383.pdf>.

4 Erläuternder Bericht zum Bundesgesetz über die Steuerbefreiung von juristischen Personen mit ideellen Zwecken vom 10.4.2013 ([http://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/documents/2201/Ideelle-Zwecke\\_Erl-Bericht\\_de.pdf](http://www.admin.ch/ch/d/gg/pc/documents/2201/Ideelle-Zwecke_Erl-Bericht_de.pdf)).

5 SR 642.11 (<http://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19900329/index.html>).

6 SR 642.14 (<http://www.admin.ch/opc/de/classified-compilation/19900333/index.html>).

unwiderruflich diesen Zwecken gewidmet sind.

Mit diesen Vorschlägen will der Bundesrat entgegen dem ihm vom Parlament erteilten Auftrag nicht bloß Vereine, sondern sämtliche juristische Personen, die einen ideellen Zweck verfolgen, in den Genuss der Steuerbefreiung kommen lassen. *Damit soll eine rechtsungleiche Behandlung von Organisationen mit unterschiedlicher Rechtsform verhindert werden.*<sup>7</sup> Das ändert aber nichts an dem Umstand, dass weit überwiegend Vereine von der neuen Regelung profitieren werden. Was unter *ideellem Zweck zu verstehen ist, soll nicht definiert werden*; es wird Aufgabe der Steuer- und der Steuerjustizbehörden sein, dem Begriff in der Praxis genauere Konturen zu verleihen.<sup>8</sup> Dass die vorgeschlagene Lösung mit einer Freigrenze zu *Schwelleneffekten* führen kann, liegt auf der Hand und wird vom Bundesrat auch nicht verschwiegen.<sup>9</sup>

Die vorgeschlagene Lösung ist moderat. Sie hat in erster Linie lokale, kleine Vereine im Auge, nicht aber international tätige Organisationen. Auf einen unter dem Gesichtspunkt des schädlichen Steuerwettbewerbs problematischen Vorteil in der internationalen Konkurrenz der Vereinsstandorte zielt sie nicht ab.<sup>10</sup> Wenn es dabei bleibt, kommt der hier diskutierten Gesetzesänderung international keine nennenswerte Bedeutung zu.

Eine andere Frage ist es, ob juristischen Personen mit ideellen Zwecken – vorab kleinen Vereinen – mit der vorgeschlagenen Lösung viel geholfen ist. Denn da anders als bei gemeinnützig tätigen juristischen Personen *keine Befreiung von der subjektiven Steuerpflicht* vorgesehen ist, müssen die Betroffenen auch in Zukunft eine Steuererklärung einreichen. Liegt der Gewinn unter 20'000 Franken (beziehungsweise für das kantonale Steuerrecht unter einer Freigrenze, deren Höhe die Kantone selber und unterschiedlich festlegen können), so muss noch nachgewiesen werden, dass ein ideeller Zweck

verfolgt wird. Zudem ist der Nachweis erforderlich, dass der Gewinn *unwiderruflich* ideellen Zwecken gewidmet ist, was wohl in vielen Fällen nach einer *Statutenänderung*<sup>11</sup> rufen wird. Ob sich dieser Aufwand für die Betroffenen lohnen wird, wird sich weisen müssen.

Eine Prognose aber sei gewagt: Juristische Personen mit Gewinnen knapp über der Freigrenze wären künftig nach Abzug der zu zahlenden Steuern schlechter gestellt als juristische Personen mit Gewinnen knapp unter der Freigrenze, die keine Steuern zu entrichten haben. Diese sogenannten Schwelleneffekte dürften in ein paar Jahren als „große“ Ungerechtigkeit empfunden werden und zu erneuten Diskussionen über die Notwendigkeit einer Änderung der Vereinsbesteuerung führen. Wenn der schweizerische Steuergesetzgeber keine größeren Probleme hätte ...

Nachtrag vom 17.9.2014: Am 10.9.2014 hat der Ständerat (eine der beiden Kammern des Parlaments) der Vorlage diskussionslos zugestimmt.<sup>12</sup> Der Entscheid des Nationalrates (der andern Kammer des Parlaments) steht noch aus.

7 Botschaft (Fn. 3), BBl 2014, 5378 Ziff. 1.3.2.

8 Botschaft (Fn. 3), BBl 2014, 5377 Ziff. 1.3.2.

9 Botschaft (Fn. 3), BBl 2014, 5380 Ziff. 3.1.1 in fine.

10 So schon Koller, npOR 2013, 134, 135.

11 „Statuten“ ist der in der Schweiz gebräuchliche Ausdruck für „Satzung“. So spricht man etwa von Vereinsstatuten oder Statuten der Aktiengesellschaft. Selbst bei Stiftungen wird der Ausdruck „Statuten“ in der Praxis oft verwendet, obwohl das Gesetz diesen Begriff bei Stiftungen nicht kennt.

12 [http://www.parlament.ch/ab/frameset/d/s/4915/444181/d\\_s\\_4915\\_444181\\_444271.htm](http://www.parlament.ch/ab/frameset/d/s/4915/444181/d_s_4915_444181_444271.htm).